

BOKFÖRINGSNÄMNDENS ALLMÄNNA RÅD

ISSN 1404-5761

Utgivare: Anders Bengtsson, Bokföringsnämnden, Box 6751, 113 85 STOCKHOLM

BFNAR 2003:2

Bokföringsnämndens allmänna råd om Redovisning av fusion

beslutat den 4 februari 2003

Bokföringsnämnden lämnar följande allmänna råd om redovisning av fusion.

Inledning

1. Detta allmänna råd är tillämpliga vid redovisning av alla transaktioner som är en fusion enligt ABL, förutom de som sker enligt lagens särskilda bestämmelser för fusion av helägda dotterbolag (14 kap. 22-29 ABL). Vid redovisning av fusion av helägt dotterbolag tillämpas istället BFNAR 1999:1.

2. I detta allmänna råd avses med:

det överlåtande bolaget – det aktiebolag som upplöses genom fusionen

det övertagande bolaget – det aktiebolag som genom fusionen övertar det överlåtande bolagets tillgångar och skulder

koncernvärdeметoden – en metod som utvecklats i BFNAR 1999:1 och innebär att tillgångar och skulder övertas till de koncernmässiga värdena

reell anskaffning – en transaktion som leder till att ett bolag efter fusionen direkt eller indirekt äger tillgångar eller har skulder som det inte direkt eller indirekt ägde eller hade före fusionen. En fusion som enbart är en koncernintern omstrukturering innefattar inte någon reell anskaffning.

skulder – skulder och avsättningar

fusionsdag – den dag Patent- och Registreringsverket (PRV) registrerar bolagets anmälan om genomförd fusion.

Löpande bokföring

3. Det överlåtande bolaget skall löpande bokföra affärshändelser som inträffat i bolaget fram till fusionsdagen.

4. Den löpande bokföring som för tiden fram till fusionsdagen förts i det överlåtande bolaget utgör efter upplösningen räkenskapsinformation för både det överlåtande bolaget och det övertagande bolaget.

Överlåtande bolags årsresultat

5. Det överlåtande bolagets resultat för det år som avslutas i och med fusionen (förvärvat resultat) skall ingå i det övertagande bolagets resultaträkning endast till den del det övertagande bolaget ägt det överlåtande bolaget före fusionen. Det förvärvade resultatet skall därmed redovisas i det övertagande bolagets resultaträkning bara till den del det motsvarar dess ägarandel och avser tid under vilket det övertagande bolaget ägt det överlåtande bolaget. Vid en reell anskaffning som skall redovisas som ett samgående skall dock båda bolagens resultat ingå för hela året som avslutas med fusionen oavsett när under året anskaffningen skett. Vid en sådan fusion som enligt punkt 9 skall redovisas till bokförda värden skall det överlåtande bolagets resultat för det år som avslutas i och med fusionen ingå i det övertagande bolagets resultaträkning.

Värdering

6. De tillgångar och skulder som övertas genom fusionen skall, till den del fusionen innefattar en reell anskaffning, redovisas enligt Redovisningsrådets rekommendation om koncernredovisning.

7. Innebär fusionen ingen reell anskaffning eller endast delvis en sådan skall tillgångar och skulder till den del fusionen inte innebär en reell anskaffning redovisas enligt koncernvärdeметoden såsom den utvecklats i BFNAR 1999:1.

8. Punkt 6 och 7 behöver inte tillämpas om de ger en redovisning som endast i oväsentlig omfattning skiljer sig från en redovisning som utgår från de bokförda värdena i det överlåtande bolaget.

9. Sker fusion mellan bolag som i sin helhet ägs av samma fysiska person eller – i väsentligen samma proportion – av en grupp fysiska personer skall tillgångar och skulder överföras till sina respektive bokförda värden.

Tilläggsupplysningar

10. Tilläggsupplysning skall beträffande vart och ett av de bolag som övertagits genom fusion lämnas om:

a) firma och organisationsnummer

b) fusionsdag

c) det belopp varmed det överlåtande bolagets nettoomsättning och rörelseresultat ingår i det övertagande bolagets resultaträkning för tiden före fusionens registrering

d) den del av det överlåtande bolagets nettoomsättning och rörelseresultat som inte redovisats i det övertagande bolagets resultaträkning

e) storleken av det överlåtande bolagets tillgångar, skulder och obeskattade reserver omedelbart före överföringen till det övertagande bolaget, redovisade i en sammandragen balansräkning.

11. Att tilläggsupplysningar i punkt 10 b – e utelämnats i en publicerad version av årsredovisningen hindrar inte att denna åtföljs av revisionsberättelsen, om det i den publicerade versionen anges att upplysningarna utelämnats och skälet för utelämnandet.

Arkivering

12. Det överlåtande bolagets arkiveringsskyldighet övergår på fusionsdagen på det övertagande bolaget.

Övrigt

13. Principerna i BFNAR 1999:1 p. 13 (obeskattade reserver) och p. 19-22 (bundet eget kapital m.m.) skall tillämpas vid fusioner som omfattas av detta allmänna råd.

Byte av redovisningsprincip

14. Tillämpning av detta råd kan innebära byte av redovisningsprincip. I de fall det övertagande bolaget tidigare redovisat fusioner enligt andra principer än de som följer av detta allmänna råd behöver någon omräkning av de tidigare fusionerna inte ske.

Ikraftträdande

15. Detta allmänna råd träder ikraft den 1 april 2003. Det får tillämpas från ikraftträdandet och skall tillämpas senast för räkenskapsår i det övertagande företaget som inleds närmast efter den 31 december 2003.

HANS EDENHAMMAR

Anders Bengtsson